

دكتور محاسب

محمود سيد أبو حمده

وكيل أول وزارة

الجهاز المركزي للمحاسبات (سابقاً)

زميل جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

دبلوم الدراسات العليا في المحاسبة والمراجعة

ماجستير في المحاسبة

تأهيلي دكتوراه الفلسفة في المحاسبة

دكتوراه الفلسفة في المحاسبة

خبير مالي ومُحاسب بالهيئة العامة للرقابة المالية (سوق المال سابقاً)

مدرب وفق منهجية الأنتوساي (INTOSAI)

المعالجات المحاسبية للأصول الثابتة بمعايير المحاسبة د. محمود أبو حمده

مُفيد بسجل المحاسبين و المراجعين الشركات المساهمة

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
قَالَ رَبِّ اشْرَحْ لِي صَدْرِي {٢٥} وَيَسِّرْ لِي أَمْرِي {٢٦}  
وَأَحِلْ لِي عُقْدَةً مِنْ لِسَانِي {٢٧} يَفْقَهُوا قَوْلِي {٢٨}

صدق الله العظيم  
سورة طه {٢٥-٢٨}

# المعاملجات الحاسبية للأصول الثابتة بمعايير المحاسبة المصرية والدولية

مَعْيَارُ الْمَحَاسِبَةِ الْمِصْرِيِّ رَقْمَ (١٠) الْأُصُولِ الثَّابِتَةِ وَأَهْلَاكَاتِهَا مُرْتَبِطٌ بِمَعْيَارِ

رَقْمَ (١٢) الْمَحَاسِبَةِ عَنِ الْمَنْحِ الْحُكُومِيَّةِ وَالْإِفْصَاحِ عَنِ الْمُسَاعَدَاتِ الْحُكُومِيَّةِ

رَقْمَ (١٣) آثَارِ التَّغْيِيرَاتِ فِي أَسْعَارِ صَرْفِ الْعَمَلَاتِ الْأَجْنِبِيَّةِ (مُلْحَقٌ بِوَجْهٍ)

رَقْمَ (١٤) تَكَالِيفِ الْاِقْتِرَاضِ

رَقْمَ (٣١) إِضْمَحْلَالِ قِيَمَةِ الْأُصُولِ

رَقْمَ (٣٢) الْأُصُولِ غَيْرِ الْمُتَدَاوِلَةِ الْمُحْتَفَظِ بِهَا لِغَرَضِ الْبَيْعِ

رَقْمَ (٣٤) الْأِسْتِثْمَارِ الْعَقَّارِيِّ

رَقْمَ (٤٩) «عُقُودِ التَّأْجِيرِ»

رَقْمَ (٢٣) الْأُصُولِ غَيْرِ الْمَلْمُوسَةِ

رَقْمَ (٢٤) ضَرَائِبِ الدَّخْلِ

# نقاط الخروج

عن معايير المحاسبة الدولية و المعايير الدولية لإعداد التقارير  
المالية

إلغاء نموذج القيمة العادلة.

وجوب معالجة قطع الغيار والمعدات الاحتياطية ومعدات  
الصيانة ضمن الأصول الثابتة.

## هَدَفُ الْمَعْيَارِ

وَصَفَ الْمُعَالَجَةَ الْمَحَاسِبِيَّةَ لِلأُصُولِ الثَّابِتَةِ بِحَيْثُ يَسْتَطِيعُ مُسْتَعْدِمُوا الْقَوَائِمِ الْمَالِيَّةِ أَنْ يَسْتَشْفُوا مَعْلُومَاتِ حَوْلِ اسْتِثْمَارِ الْمُنْشَأَةِ فِي تِلْكَ الأُصُولِ وَالتَّغْيِيرِ فِيهَا

تَتَمَثَّلُ الْمَوْضُوعَاتُ الرَّئِيسِيَّةُ فِي الإِعْتِرَافِ بِالأُصُولِ الثَّابِتَةِ وَتَحْدِيدِ قِيَمِهَا الدَّفْتَرِيَّةِ بِالإِضَافَةِ إِلَى أَعْبَاءِ الْإِهْلَاقِ وَخَسَائِرِ الإِضْمِحَالِ الَّتِي يَعْتَرِفُ بِهَا بِالنِّسْبَةِ لِتِلْكَ الأُصُولِ.

يُطَبِّقُ هَذَا الْمَعْيَارُ فِي الْمَحَاسِبَةِ عَنِ الأُصُولِ الثَّابِتَةِ مَا لَمْ يَتَطَلَّبْ أَوْ يَسْمَحُ مَعْيَارِ مَحَاسِبِي مِصْرِي آخَرَ بِمُعَالَجَةِ مَحَاسِبِيَّةٍ مُخْتَلِفَةٍ. (عُقُودُ التَّأْجِيرِ)

## الأصل<sup>28</sup>

• هو مورد تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث ماضية ومن المتوقع أن تتدفق منه منافع اقتصادية مستقبلية إلى المنشأة.

• تعريف معهد المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز (ICAEW) بأنها حق حالي للوحدة على موارد اقتصادية بما يتيح لها منع الآخرين من استغلال هذه الموارد وذلك بما يتيح القدرة على إنتاج التدفقات النقدية أو الحد من التدفقات النقدية الخارجة.

## انواع الأصول<sup>28</sup>

• الأصول الملموسة و الأصول غير الملموسة ( لها او ليس لها ) قيمة بيعية

• الأصول الملموسة غير متداولة او متداولة

و الأصول المالية

## تَعْرِيفَات

**الْقِيَمَةُ الدَّفْتَرِيَّةُ:** هِيَ الْقِيَمَةُ الَّتِي يَظْهَرُ بِهَا الْأَصْلُ الثَّابِتُ فِي الْمِيزَانِيَّةِ بَعْدَ خَصْمِ مَجْمَعِ الْإِهْلَاكِ الْخَاصِ بِهِ وَمَجْمَعِ خَسَائِرِ الْإِضْمِحَالِ فِي قِيَمَتِهِ.

**الْقِيَمَةُ الْقَابِلَةُ لِلْإِهْلَاكِ:** هِيَ تَكْلِفَةُ الْأَصْلِ الثَّابِتِ أَوْ أَيِّ قِيَمَةٍ أُخْرَى بَدِيلَةٌ لِلتَّكْلِفَةِ فِي الْقَوَائِمِ الْمَالِيَّةِ نَاقِصًا الْقِيَمَةَ التَّخْرِيدِيَّةَ لَهُ أَوْ الْقِيَمَةَ الْمُتَبَقِّيَّةَ لَهُ فِي نِهَائِهِ عُمُرِهِ الْإِنْتَاجِي الْمَقْدَرِ.

**الْقِيَمَةُ التَّخْرِيدِيَّةُ لِأَصْلٍ:** هِيَ الْقِيَمَةُ الْمُقَدَّرَةُ الَّتِي يُمَكِّنُ لِمُنْشَأَةٍ أَنْ تَحْصُلَ عَلَيْهَا حَالِيًا مِنْ التَّصْرُفِ فِي الْأَصْلِ بَعْدَ خَصْمِ التَّكَالِيفِ الْمُقَدَّرَةِ لِلتَّسْتَبْعَادِ لَوْ كَانَ الْأَصْلُ فِي الْعُمُرِ وَعَلَى الْحَالَةِ الْمَتَوَقَّعِ أَنْ يَكُونَ عَلَيْهَا فِي نِهَائِهِ الْعُمُرِ الْإِنْتَاجِي الْمَقْدَرِ لِلأَصْلِ.

**الْإِهْلَاكُ:** هُوَ التَّحْمِيلُ الْمُنْتَظَمُ لِلْقِيَمَةِ الْقَابِلَةِ لِلْإِهْلَاكِ مِنَ الْأَصْلِ الثَّابِتِ عَلَى الْعُمُرِ الْإِنْتَاجِي الْمَقْدَرِ لَهُ.

**العُمُرُ الْإِنْتَاجِي الْمَقْدَرُ لِأَصْلٍ هُوَ:**

(أ) الْفَتْرَةُ الَّتِي تَتَوَقَّعُ الْمُنْشَأَةُ أَنْ يَكُونَ الْأَصْلُ مَتَاحًا خِلَالَهَا لِلتَّسْتَبْعَادِ.

(ب) عَدَدُ وَحَدَاتِ الْإِنْتَاجِ أَوْ الْوَحَدَاتِ الْمِمَّاثِلَةِ الَّتِي تَتَوَقَّعُ الْمُنْشَأَةُ أَنْ تَحْصُلَ عَلَيْهَا مِنَ الْأَصْلِ.



# المعالجات الحاسوبية للأصول الثابتة بمعيَار الحاسبة المصري رقم (١٠) الأصول الثابتة وإهلاكاتها ويشمل :-

- (١) الإِعتِرافُ بالأُصول الثابتة .
- (٢) القِياسُ عند الإِعتِراف .
- (٣) القِياسُ بعد الإِعتِراف ( النِّفقاتِ الأَحقة ) .
- (٤) اسْتِبدالُ الأُصول .
- (٥) الإِهلاك .
- (٦) تَقْدِيرُ الأَعْمَارِ الإِنتِاجِيَّةِ الإِنتِاجِيَّةِ للأُصول .

**الأصول الثابتة** : هي الأصول الملموسة التي :

(أ) تحتفظ بها المنشأة لاستخدامها في إنتاج أو توفير السلع أو الخدمات، أو لتأجيرها للغير، أو لأغراضها الإدارية.

(ب) من المتوقع استخدامها لمدة تزيد عن فترة محاسبية واحدة.

**القيمة الاستردادية** : هي صافي القيمة البيعية للأصل أو قيمته من الاستخدام أيهما أكبر.

**إضمحلال القيمة** : هي مقدار النقص في القيمة الاستردادية للأصل الثابت عن قيمته الدفترية.

# ١- الإِعْتِرَافُ بِالْأُصُولِ الثَّابِتَةِ

يَعْتَرَفُ بِتَكْلِفَةِ أَيِّ بَنْدٍ مِنْ بِنُودِ الْأُصُولِ الثَّابِتَةِ كَأَصْلٍ فَقَطُّ عِنْدَمَا :

(أ) يَكُونُ مِنَ الْمَرْجَحِّ أَنْ يُحَقِّقَ اسْتِخْدَامُ هَذَا الْبَنْدِ مَنَافِعَ اقْتِصَادِيَّةً مُسْتَقْبَلِيَّةً لِلْمُنْشَأَةِ.

(ب) يُمَكِّنُ قِيَاسُ تَكْلِفَةِ اقْتِنَاءِ الْبَنْدِ بِدَرَجَةِ عَالِيَةٍ مِنَ الدَّقَّةِ.

➤ الْأَصْلُ الَّذِي يَتِمُّ إِنْشَاؤُهُ ذَاتِيًّا بِنَفْسِ الْأُسُسِ الْمُسْتَحْدَمَةِ فِي حَالَةِ الْأَصْلِ الْمُقْتَنَى ( عَدَا الشَّهْرَةَ )

➤ قَطَعَ الْغِيَارُ الْإِسْتِرَاتِيْجِيَّةُ ( الرَّئِيسِيَّةُ ) وَكَذَا الْمُعَدَّاتِ الْاِحْتِيَاطِيَّةِ ( مَوْقِفِ الْإِهْلَاكِ ؟ )

لَا يَصِفُ هَذَا الْمَعْيَارُ وَحْدَهُ الْقِيَاسُ الَّتِي تَسْتَحْدَمُ لِأَغْرَاضِ الْاِعْتِرَافِ .

➤ لَذَا يَتَطَلَّبُ الْأَمْرُ اسْتِخْدَامَ التَّقْدِيرِ الْحُكْمِيِّ فِي تَطْبِيقِ شُرُوطِ الْاِعْتِرَافِ بِالْأُصُولِ الثَّابِتَةِ وَفَقًّا لِلظُّرُوفِ الْمَحْدَدَةِ لِكُلِّ مَنْشَأَةٍ

➤ يَتِمُّ بِتَقْيِيمِ تَكَالِيفِ كَافَةِ أُصُولِهَا الثَّابِتَةِ فِي الْفِتْرَةِ الَّتِي تَتَحَمَّلُ فِيهَا تِلْكَ التَّكَالِيفِ

## الخروج عن القاعدة

اقتناء بنود أصول ثابتة لأسباب ترتبط بالمحافظة على البيئة أو بتحقيق مستوى معين من الأمان.

ولا يؤدي بصورة مباشرة إلى زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية لأي أصل بعينه من الأصول الثابتة القائمة إلا أنه قد يكون ضروريا لحصول المنشأة على المنافع الاقتصادية المستقبلية من أصولها الأخرى.

في هذه الحالة فإن تلك الأصول ترقى للاعتراف بها كأصول ثابتة لأنها تمكن المنشأة من الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية من أصول أخرى مرتبطة بها تزيد عما كان يمكن الحصول عليه لو لم تكن تلك الأصول الثابتة قد اقتنيت كالتحسينات على المصنع كأصل نظرا لأن المنشأة لن تكون قادرة على إنتاج وبيع الكيماويات بدون إدخال تلك التحسينات

## ٢- القياس عند الإعراف

قياس أى أصل يفي بشروط الإعراف به كأصل ثابت على أساس تكلفته .  
وتشمل:

(أ) **سعر شرائه** شاملاً رسوم الاستيراد وضرائب الشراء غير المستردة وبعد استنزال كافة الخصومات التجارية والمسموحات. (قيمة مضافة)

(ب) أى تكاليف **تتعلق مباشرة** للوصول بالأصل للموقع والحالة التى يصبح عندها **مهيئاً** للتشغيل بالطريقة المحددة من قبل الإدارة.

(ج) **التقدير الأولى** للتكاليف اللازمة لفك وإزالة الأصل وإعادة الموقع المقام عليه الأصل إلى حالته الأصلية وهى الإلتزام الذى تتحمله المنشأة سواء عندما يتم اقتناء الأصل أو كنتيجة لاستخدامه خلال فترة معينة فى أغراض أخرى **بخلاف إنتاج مخزون** خلال تلك الفترة

## من أمثلة التكاليف المباشرة المتعلقة بالأصل الثابت:

(أ) تكاليف مزايا العاملين) كما هي معرفة في معيار المحاسبة المصري رقم (٣٨) "مزايا العاملين" والنتيجة بصورة مباشرة من إنشاء أو اقتناء الأصل.

(ب) تكاليف إعداد الموقع.

(ج) التكاليف الأولية للتسليم والمناولة.

(د) تكاليف التجميع والتركيب.

(هـ) تكاليف اختبار ما إذا كان الأصل يعمل بالشكل المناسب وذلك بعد خصم صافي المتحصلات من بيع أية وحدات أنتجت أثناء إعداد الأصل للوصول إلى ذلك الموقع وتلك الحالة من التشغيل (على سبيل المثال: العينات المنتجة في مرحلة اختبار المعدات).

(إذا زادت المتحصلات عن التكاليف؟؟)

(و) الأتعاب المهنية

طريق الجهود الناجحة

الأصول المهداة تبيم بتكلفة الحصول عليها

د- تكاليف الاقتراض خلال الفترات التي يتم فيها أعمال الإنشاء وتتوقف عندما تتعطل أو يتم الانتهاء من كل الأنشطة الجوهرية اللازمة لإعداد الأصل المؤهل للاستخدام في الأغراض المحددة له أو لبيعه للغير.

ه- تحمل تكاليف الاقتراض على قائمة الدخل حال الشراء الفوري للأصل بقرض

**التكاليف التي لا تعد من تكاليف أصل ثابت عندما يصل الأصل إلى الموقع والحالة التي يصبح عندها مهياً للتشغيل بالطريقة المحددة من قبل الإدارة**

(أ) التكاليف التي تتحملها منشأة بعد أن يكون الأصل مهياً للتشغيل ولكنه لم يتم تشغيله أو أن يكون تشغيله بأقل من طاقته الانتاجية القصوى

و (ب) خسائر التشغيل الأولية مثل تلك التي تتحملها منشأة خلال المرحلة التي يتطور فيها الطلب على مخرجات أصل ثابت.

و (ج) تكاليف تغيير موقع أو إعادة تنظيم جزء من أو كل عمليات المنشأة.  
تشمل

تكاليف طرح منتج الإعلانات والأنشطة الدعائية.

تكاليف ممارسة العمل في موقع جديد أو مع فئة جديدة من العملاء

تكاليف تدريب العاملين. ( فيما عدا ما تضمنته تكلفة الشراء بالعطاءات )

المصروفات الإدارية وعناصر التكاليف غير المباشرة



### ٣- القياسُ بعد الاعترافِ ( النفقات الأُحقة ) .

يتمُّ تحمِيلُ أيِّ نفقاتٍ لاحقةٍ كمصروفاتٍ عن الفترةِ إلّا أنه يمكنُ إضافتها إلى القيمةِ الدفتريةِ للأصلِ إذا:

١. أسفرت عن زيادةِ العمرِ الإنتاجي (عُمُرَاتِ المواتير)

٢. أو زيادةِ القدرةِ الانتاجيةِ للأصلِ

٣. أو أدت إلى تخفيضِ جوهرى فى تكاليفِ تشغيلِ الأصلِ



# استثناءات النفقات اللاحقة على الاقتناء

(١) قد تحتاج المكونات الرئيسية لبعض الأصول الثابتة إلى

استبدال على فترات زمنية. (Special tools عِدَادَاتُ الطَّائِرَاتِ)

(٢) استبدال جزء من الأصل (افران - مباني)

(٣) اقتناء بنود أصول ثابتة لأسباب ترتبط بالمحافظة على

البيئة أو بتحقيق مستوى معين من الأمان اجراء

(٤) فحوص رئيسية بصفة دورية للكشف عن الأعطال والعيوب

(العمرات الجسيمة ، انابيب البترول)

# نماذج القياس بعد الاعتراف

## تحديد قيمة الأصول بعد القياس الأولي بنموذج التكلفة

➤ تم إلغاء سياسة إعادة التقييم كسياسة محاسبية (٢٠١٦)

➤ تقاس تكلفة أي بند من بنود الأصول الثابتة بالمعادل لسعره النقدي في تاريخ الاعتراف بالبند.

➤ تعترف المنشأة بالفرق بين المعادل لسعر النقدي و السعر الاجل او إجمالي المدفوعات كفايدة ( تكاليف تمويل ) على مدار فترة الائتمان

➤ تحدد القيمة الدفترية للأصل الثابت بعد القياس الأولي على أساس تكلفة الأصل مطروحاً منها مجمع الإهلاك بالإضافة الى الخسارة المجمعة الناتجة عن الإضمحلال في قيمته.

➤ يمكن أن تخفض القيمة الدفترية لأصل ثابت بقيمة المنح الحكومية المتعلقة به

➤ يمكن الاعتراف بتكلفة إحلال جزء من أصل ثابت ضمن القيمة الدفترية لذلك الأصل، بعد

➤ استبعاد القيمة الدفترية للجزء المستبدل

# قِيُودُ الْإِثْبَاتِ

| عند التصرف (الإستبعاد)   | عند الإضافة  | عند الشراء (تكلفة الشراء)   |
|--|--|---|
| <p>مَنْ ح / مَجْمَعُ الْإِهْلَاكِ<br/> مَنْ ح / مَجْمَعُ الْإِضْمَحْلَالِ<br/> مَنْ ح / خَسَائِرُ التَّصَرُّفِ<br/> مَنْ ح / الْأَصْلُ الْمَحْوَلُ إِلَيْهِ<br/> إِلَى ح / الْأَصْلُ الثَّابِتُ<br/> إِلَى ح / الْأَرْبَاحُ الرَّأْسِمَالِيَّةُ<br/> (قَائِمَةُ الدَّخْلِ)</p> | <p>مَنْ ح / الْأَصْلُ الثَّابِتُ<br/> إِلَى ح / مَشْرُوعَاتُ تَحْتَ<br/> التَّنْفِيذِ</p>                      | <p>مَنْ ح / مَشْرُوعَاتُ تَحْتَ<br/> التَّنْفِيذِ<br/> إِلَى ح / دَائِنُ شُرَاءِ أَصْلٍ<br/> ثَابِتٍ (بِتَكْلِفَةِ الشُّرَاءِ<br/> والتَّصْنِيْعِ)</p>          |
|  | <p>تَكْلِفَةُ الْعُمَرَاتِ الْجَسِيمَةِ</p>  | <p>عَلَى مَدَارِ الْعُمَرِ الْإِنْتَاكِ</p>   |
|  | <p>مَنْ ح / الْأَصْلُ الثَّابِتُ<br/> بِتَكْلِفَةِ الْعُمَرَاتِ الْجَسِيمَةِ<br/> إِلَى ح / النَّقْدِيَّةُ</p> | <p>مَنْ ح / الْإِهْلَاكِ أَصْلٍ ثَابِتٍ<br/> مَنْ ح / إِضْمَحْلَالِ الْأَصْلِ<br/> إِلَى ح / مَجْمَعِ الْإِهْلَاكِ<br/> إِلَى ح / مَجْمَعِ الْإِضْمَحْلَالِ</p> |

## ٤- استبدال الأصول

قَدْ يَتَمُّ اقْتِنَاءُ بِنْدٍ أَوْ أَكْثَرَ مِنْ بِنُودِ الْأَصُولِ الثَّابِتَةِ عَنْ طَرِيقِ اسْتِبْدَالِهِ بِأَصْلِ آخَرَ أَوْ بِأَصُولٍ غَيْرِ نَقْدِيَّةٍ أَوْ بِمَجْمُوعَةٍ مِنْ أَصُولٍ نَقْدِيَّةٍ وَغَيْرِ نَقْدِيَّةٍ، وَتُقَاسُ تَكْلِفَةُ مِثْلِ هَذَا الْأَصْلِ بِالْقِيَمَةِ الْعَادِلَةِ مَا لَمْ :-

تَفْتَقِدُ عَمَلِيَّةَ التَّبَادُلِ لِلجَوْهَرِ التِّجَارِيِّ.

يُمْكِنُ قِيَاسُ الْقِيَمَةِ الْعَادِلَةِ لِكُلِّ مِنَ الْأَصْلِ الْمُقْتَنَى وَالْأَصْلِ الْمُسَلَّمِ بِشَكْلِ مَوْثُوقٍ فِيهِ.

وَيُقَاسُ الْبِنْدُ الَّذِي تَمَّ اقْتِنَاؤُهُ بِهَذِهِ الطَّرِيقَةِ حَتَّى إِذَا لَمْ تَعْتَرَفِ الْمُنْشَأُ بِهَذَا الْأَصْلِ الْمُسْتَبَدَلِ بِهِ فِي الْحَالِ،

أَمَّا إِذَا كَانَ الْبِنْدُ الْمُقْتَنَى لَمْ يَتَمَّ قِيَاسُهُ بِالْقِيَمَةِ الْعَادِلَةِ، فَانَّ تَكْلِفَتَهُ تُقَاسُ بِالْقِيَمَةِ الدَّفْتَرِيَّةِ الْأَصْلِيَّةِ.

وتتسم عملية التبادل بجوهر تجاري عندما :

(أ) تختلف مواصفات التدفقات النقدية للأصل المستلم (من حيث الخطر والتوقيت والقيمة) عن مواصفات التدفقات النقدية للأصل المستبدل.

أو (ب) تتغير " القيمة المحددة لذلك الجزء من العمليات المتأثر بعملية التبادل.

و (ج) يكون الاختلاف الحادث في (أ) أو (ب) جوهرياً بالقياس للقيمة العادلة للأصول المتبادلة. يجب أن يعكس تدفقات نقدية بعد الضريبة. وقد تكون نتيجة هذا التحليل واضحة دون الحاجة إلى قيام المنشأة بإجراء عمليات حسابية مفصلة

تكون القيمة العادلة لأصل ليست له معاملات سوقية مقارنة قابلة للقياس بدرجة يعتمد عليها :

(أ) إذا كان الاختلاف بين التقديرات المعقولة للقيمة العادلة في المدى الذي يضمنها غير مؤثر بالنسبة لهذا الأصل.

أو (ب) كان يمكن تحديد احتمال كل تقدير من التقديرات المختلفة داخل هذا المدى بدرجة معقولة واستخدام تلك الاحتمالات في تقدير القيمة العادلة.

إذا كانت المنشأة قادرة على تحديد القيمة العادلة سواء للأصل المستلم أو للأصل المستبدل بدرجة يعتمد عليها عندئذ تستخدم القيمة العادلة للأصل المستبدل في قياس تكلفة الأصل

## مبادئ عامة على استبدال الأصول (تبادل أصول)

تتم مبادلة الأصول غير النقدية على أساس القيمة السوقية العادلة للأصل المتنازل عنه أما إذا تعذر استخدام القيمة السوقية فيجب استخدام القيمة الدفترية و لا يجوز الاعتراف بأي مكاسب ناتجة عن عملية المبادلة ، إذا ترتب على المبادلة خسائر فإنه يتم الاعتراف بها

مثال : تم تبادل أصل تكلفته الدفترية ٦٠٠ الف جنيه و مهلك دفتريا بأصل جديد من (نفس النوع) قيمته العادلة مليون جنيه و تم سداد مبلغ ٣٠٠ الف جنيه قيمة فرق المبادلة و قدرت القيمة العادلة للأصل القديم ٨٠٠ الف جنيه

معالجة التبادل بالقيمة العادلة ١- الآلة القديمة مهلكة دفتريا ٢- بفرض القيمة الدفترية للآلة القديمة ٢٥٠ الف جنيه. ٣- بفرض القيمة العادلة للأصل الجديد ١,٥ مليون جنيه

أولاً: هناك تبادل أصول ثابتة .

ثانياً: دفع نقدية .

ثالثاً: تحديد قيمة الأصل الدفترية .

رابعاً: تحديد القيمة العادلة لكلا من الأصل القديم والجديد .

خامساً: في حالة وجود خسائر يتم الاعتراف بها .

سادساً: في حالة وجود أرباح لا يتم الاعتراف بها .



**المُعَالَجَةُ أَوَّلًا : التَّبَادُلُ بِالْقِيَمَةِ الدَّفْتَرِيَّةِ لِلأَصْلِ القَدِيمِ صِفْرَ جَنِيهِ**

**الْقِيَمَةُ الدَّفْتَرِيَّةُ لِلآلَةِ القَدِيمَةِ = صِفْرَ جَنِيهِ**

**حَالِ عَدَمِ تَحْدِيدِ القِيَمَةِ العَادِلَةِ لِلآلَةِ القَدِيمَةِ**

**الْقِيَمَةُ العَادِلَةُ لِلآلَةِ الجَدِيدَةِ = مِليُونِ جَنِيهِ**      **المَكَّاسِبُ (- ٣٠٠ = ٣٠٠ + ٧٠٠)**

**النَّقْدِيَّةُ المَدْفُوعَةُ = ٣٠٠ الفِ جَنِيهِ**

**المَكَّاسِبُ النَّاتِجَةُ مِنْ عَمَلِيَّةِ التَّبَادُلِ = ٧٠٠ الفِ جَنِيهِ ( لَا يُتَمَّ الإِعْتِرَافُ بِهَا )**

**تَكْلِفَةُ الآلَةِ الجَدِيدَةِ = القِيَمَةُ الدَّفْتَرِيَّةُ لِلآلَةِ القَدِيمَةِ + النَّقْدِيَّةُ المَدْفُوعَةُ**

**٣٠٠ = ٣٠٠ + ٠ = ٣٠٠ الفِ جَنِيهِ**

**٦٠٠ مِنْ ح / مَجْمَعِ إِهْلَاكِ (أَلَاتٍ قَدِيمَةٍ)**

**٣٠٠ مِنْ ح / الآلَةُ الجَدِيدَةُ**

**٦٠٠ إِلَى ح / أَلَاتٍ (أَلَاتٍ قَدِيمَةٍ)**

**٣٠٠ إِلَى ح / النَّقْدِيَّةُ**

**المعالجة ثانياً: التبادل بالقيمة الدفترية للأصل القديم ٣٥٠ ألف جنيه**  
القيمة الدفترية للألة القديمة = ٣٥٠ ألف جنيه

**حال عدم تحديد القيمة العادلة للألة القديمة**

القيمة العادلة للألة الجديدة = مليون جنيه  
النقدية المدفوعة = ٣٠٠ ألف جنيه

**المكاسب الناتجة من عملية التبادل = ٣٥٠ ألف جنيه ( لا يتم الاعتراف بها )**

تكلفة الألة الجديدة = القيمة الدفترية للألة القديمة + النقدية المدفوعة

$$= ٣٥٠ + ٣٠٠ = ٦٥٠ ألف جنيه$$

٢٥٠ من ح / مجمع إهلاك (ألات قديمة)

٦٥٠ من ح / الألة الجديدة

٦٠٠ إلى ح / ألات (ألات قديمة)

٣٠٠ إلى ح / النقدية



## ثالثاً: التبادل بالقيمة العادلة للأصل القديم ٨٠٠ ألف جنيه

القيمة العادلة للآلة القديمة = ٨٠٠ ألف جنيه

النقدية المدفوعة = ٣٠٠ ألف جنيه

القيمة العادلة للآلة الجديدة = مليون جنيه

الخسائر الناتجة من عملية التبادل = ١٠٠ ألف جنيه

$$(٨٠٠ - ٣٠٠ = ٥٠٠)$$

١٠٠ من ح / خسائر استبدال أصول ثابتة (آلات قديمة)

١٠٠٠ من ح / الآلة الجديدة

٨٠٠ الى ح / آلات (آلات قديمة)

٣٠٠ الى ح / النقدية

رابعاً: التبادل بالقيمة العادلة للأصل الجديد ١,٥ مليون جنيه

القيمة العادلة للآلة القديمة = ٨٠٠ ألف جنيه

القيمة العادلة للآلة الجديدة = ١.٥ مليون جنيه

النقدية المدفوعة = ٣٠٠ ألف جنيه

المكاسب ( ١.٥ - ( ٣٠٠ + ٨٠٠ ) = ٤٠٠ )

الأرباح الناتجة من عملية التبادل = ٤٠٠ ألف جنيه ( لا يتم الاعتراف بها )

١١٠٠ من ح / الآلة الجديدة

٨٠٠ الى ح / آلات (آلات قديمة)

٣٠٠ الى ح / النقدية

## ٥- الإهلاك

➤ يبدأ إهلاك الأصل عندما يكون متاحًا للاستخدام

➤ يتم إهلاك كل جزء من الأجزاء بصورة مستقلة.

➤ يجب أن يعاد النظر في نهاية كل سنة مالية على الأقل في :-

القيمة التخريدية للأصل الثابت والعمر الإنتاجي المقدر له

### طريقة الإهلاك ،

وعندما يحدث تغيير فيجب تغيير طريقة الإهلاك على أن يتم المحاسبة عن هذا التغيير "كتغيير في تقدير محاسبي"

عندما تتضمن تكلفة الأرض تكاليف فك وإزالة وترميم الموقع فإن تكلفة ذلك الجزء من الأرض يتم إهلاكه على مدار فترة المنافع التي تحصل عليها المنشأة من

جزاء تحمل تلك التكاليف

# يَتَوَقَّفُ إِهْلَاكَ الْأَصْلِ

بَدَأَ مِنَ التَّارِيخِينَ التَّالِيَيْنِ أَيُّهُمَا أَسْبَقَ :

➤ التَّارِيخُ الَّذِي يَبُوبُ فِيهِ الْأَصْلُ كَأَصْلٍ مُحْتَفَظٍ بِهِ لِفَرْضِ الْبَيْعِ

➤ فِي التَّارِيخِ الَّذِي يَسْتَبَعِدُ فِيهِ الْأَصْلُ مِنَ الدَّفَاتِرِ .

➤ فَلَا يَتَوَقَّفُ الْإِهْلَاكُ عِنْدَمَا يُصْبِحُ الْأَصْلُ مُعْطَاً أَوْ عِنْدَمَا يَسْتَبَعِدُ مِنْ

الاستخدام النشط إلا إذا أصبح الأصل مهلكاً دقترياً بالكامل .

➤ وَمَعَ ذَلِكَ فَمِنَ الْمُمْكِنِ أَنْ يَكُونَ مَبْلَغُ عِبءِ الْإِهْلَاكِ مُسَاوِيًا لِلصَّفْرِ فِي ظِلِّ طُرُقِ

الْإِهْلَاكِ الْمَبْنِيَّةِ عَلَى مَدَى اسْتِخْدَامِ الْأَصْلِ ( مِثْلُ طَرِيقَةِ الْإِهْلَاكِ عَلَى أَسَاسِ

الوحدات المنتجة )

➤ مَتَى يُتِمُّ رَسْمَةُ الْإِهْلَاكِ ؟؟

**العوامل التالية تأخذ في الاعتبار عند تحديد العمر الإنتاجي المقدر للأصل:**

(أ) يُقدر الاستخدام المتوقع للأصل بالاسترشاد بالطاقة أو المخرجات المتوقعة من الأصل.

(ب) التآكل المادي المتوقع الذي يعتمد على عوامل تشغيل الأصل مثل عدد الورديات وبرامج المنشأة للأصلاح والصيانة.

(ج) التقدم الفني أو التجاري الناتج من التغييرات في أو التحسينات على الإنتاج أو من التغيير في الطلب على مخرجات الأصل من سلع أو خدمات.

(د) المحددات القانونية أو غيرها مثل انتهاء المدد المقررة لاستخدام أصل بموجب عقود أو ترتيبات.

وقد يقل العمر الإنتاجي المقدر لأصل ثابت عن العمر الاقتصادي له. كما إن تقدير للعمر هو من الأمور التي تخضع للحكم المهني

## ٦- إعادة النظر

في تقدير القيمة التخريدية و الأعمار الانتاجية و طريقة الإهلاك المطبقة على الأصول الثابتة في نهاية كل سنة مالية على الأقل، وعندما يحدث تغيير مؤثر في النمط المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية فيجب تغيير طريقة الإهلاك لتعكس التغيير في ذلك النمط. ويجب أن تتم المحاسبة عن هذا التغيير " كتغيير في تقدير محاسبي " طبقا لمعيار المحاسبة المصري رقم (٥).

٥٣- وفي الواقع العملي غالبا ما تكون قيمة الأصل التخريدية غير مؤثرة ولذا تصبح غير ذات أهمية نسبية عند حساب القيمة القابلة للإهلاك.

٥٤- قد تزيد القيمة التخريدية لأصل بحيث تصل إلى القيمة الدفترية له أو تتجاوزها. وعندما يحدث ذلك يكون عبء إهلاك له مساويا للصفر ويظل كذلك حتى تنخفض القيمة التخريدية عن قيمته الدفترية.

**مثال: تقدير الأعمار الانتاجية الاقتصادية للأصول** تم شراء أحد الأصول في ٢٠١٨/١/١ بمبلغ مليون جنيه ويتم إهلاكه بطريقة القسط الثابت على مدار خمس سنوات، وفي نهاية عام ٢٠٢١ ومراجعة العمر الانتاجي للأصل المذكور وجد أن العمر الانتاجي الإقتصادي المتبقى للأصل في ٢٠٢١/١٢/٣١ هو أ- أربع سنوات، (ب) سبع سنوات، فما هي قيمة عبء الإهلاك عن عام ٢٠٢١

### المعالجة حالة (أ) العمر الانتاجي أربع سنوات

مجموع الإهلاك خلال ثلاث سنوات = ٦٠٠ الف جنيه (٣ × ٢٠٠)  
القيمة الدفترية ٤٠٠ الف جنيه (١٠٠٠ - ٦٠٠) العمر المتبقى سنة واحدة (٤ - ٣ = ١)  
عبء الإهلاك عن عام ٢٠٢١ = ٤٠٠ الف جنيه

### المعالجة حالة (ب) العمر الانتاجي سبع سنوات

العمر المتبقى = ٧ - ٣ = ٤ سنوات  
عبء الإهلاك عن عام ٢٠٢١ هو ٤٠٠ ÷ ٤ تساوي ١٠٠ الف جنيه نسبة الإهلاك ١٠% وليست ٢٠%  
**الإهلاك السنوي (الأثر المستقبلي) ١٠٠ الف جنيه**



## الإستبعاد من الدفاتر

يتم إستبعاد القيمة الدفترية لبند من بنود الأصول الثابتة من الدفاتر:  
عند التخلص منه.

عندما لا تتوقع المنشأة أية منافع اقتصادية مستقبلية من استخدامه أو التخلص

يُدرج ضمن الأرباح أو الخسائر ( قائمة الدخل )

- الأرباح أو الخسائر الناشئة من إستبعاد ( بالبيع أو التبرع ) بند من الأصول الثابتة من الدفاتر في قائمة الدخل ( أرباح رأسمالية )
- التعويض من طرف ثالث عن بنود الأصول الثابتة التي اضمحلت أو فقدت أو تخلصت عنها المنشأة عندما يصبح التعويض مستحقا للمنشأة.



# المُعالِجاتُ المُحاسِبيَّةُ للأُصولِ الثَّابِتةُ بِمِعاييرِ المُحاسِبيَّةِ الدَّولِيةِ نمُودِجِ القِيميَّةِ العادِلةِ

# الإعتراف والقياس للأصول غير المتداولة بمعيار المحاسبة الدولي رقم (١٦) الممتلكات والآلات والمعدات نموذج القيمة العادلة

## القياس بعد الإعتراف

بعد الإعتراف الأولي ببند الممتلكات والآلات والمعدات، يجب قياس الأصل باستخدام نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم.

وعند اختيار المنشأة أحد النموذجين كسياسة لها فيجب عندها تطبيق تلك السياسة على كافة مكونات فئة الممتلكات والآلات والمعدات، (مجموعة من الأصول ذات الطبيعة والاستخدام المتشابه في عمليات المنشأة).

## ١- يَتَطَلَّبُ نَمُودَجُ اعَادَةِ التَّقْيِيمِ

➤ أَنْ يُتَمَّ قِيَاسُ البُنُودِ لتي يَمَكِنُ قِيَاسُ **قيمتها العادلة بموثوقية** بِمَبْلَغِ التَّقْيِيمِ أَيِ القِيَمَةِ العَادِلَةِ بِتَارِيخِ التَّقْيِيمِ مَطْرُوحًا مِنْهَا الإِهْلَاكُ المَتْرَاكُمُ اللاحقُ وَأَيَّةُ خَسَائِرٍ اِضْمَحَلَالِ القِيَمَةِ المَتْرَاكِمَةِ.

➤ أَنْ يُتَمَّ التَّقْيِيمُ عَلَى **مدار منتظم** بِشَكْلِ كَافٍ.

➤ وَتُمَثِّلُ القِيَمَةُ العَادِلَةُ **القيمة السوقية** بِتَارِيخِ التَّقْيِيمِ .

➤ يُتَمَّ التَّقْيِيمُ سَنَوِيًّا وَحَالَةً وَجُودِ إِخْتِلَافِ جَوْهَرِيٍّ فَيَتَمُّ كُلُّ ثَلَاثٍ أَوْ خُمْسِ سِنَوَاتٍ.

➤ **تَعْدِيلُ مَجْمَعِ الإِهْلَاكِ** بِمَا يَتَنَاسَبُ مَعَ التَّغْيِيرِ فِي القِيَمَةِ المَرِحَلَةِ الدَّفْتَرِيَّةِ.

➤ أَوْ يُتَمَّ **إِلْغَاءُ مَجْمَعِ الإِهْلَاكِ** أَوْ تَخْفِيفُهُ بِهَدَفِ تَخْفِيفِ القِيَمَةِ الأَرْبَاحِ المَرِحَلَةِ

➤ لِلأَصْلِ لِتَتَسَاوَى مَعَ مَبْلَغِ التَّقْيِيمِ يَسْتُخْدَمُ هَذَا الأَسْلُوبُ عِنْدَ تَقْيِيمِ المَبَانِي.

➤ وَيَتَمُّ **إِثْبَاتُ أَثَارِ الضَّرَائِبِ** عَلَى الدَّخْلِ النَاشِئَةِ عَنْهَا.

## ٢- المعالجة المحاسبية لأصول المعاد تقييمها

يتم معالجة أي ارتفاع ناتج في القيمة الدفترية ناتج من إعادة التقييم كما يلي:

١- يتم الاعتراف بهذه الزيادة في الأرباح والخسائر وذلك لرد أي إضمحلال سابق في قيمة الأصل وذلك بشرط ألا يزيد ذلك الرد على القيمة الدفترية الأصل قبل تحقق خسارة الإضمحلال كما لو لم يكن هناك خسارة ناتجة عن الإضمحلال في قيمة ذلك الأصل (مخصوصاً منه الأهلاك). (أو العقار)

٢- أية زيادة باقية يتم إضافتها يجب أن يعترف بالزيادة في الدخل الشامل وحقوق الملكية تحت مسمى فائض إعادة التقييم.

٣- في حالة التخلص اللاحق منها فإن فائض إعادة التقييم الموجود بحقوق المساهمين يمكن تحويله إلى الأرباح المحتجزة (المرحلة).

مثال: بتاريخ ٢٠١٩/١/١ اقتنت إحدى الشركات آلات ومعدات بلغت تكلفتها ٢٠ مليون جنيه و لا توجد لها قيمة تخريدية ويبلغ العمر الانتاجية ١٠ سنوات وتهلك بطريقة القسط الثابت وفي نهاية عام ٢٠٢٠ بلغت القيمة الاستردادية لها ١٥ مليون جنيه وفي نهاية عام ٢٠٢١ قامت الشركة بإعادة التقييم ٢٠.١٢٥ مليون جنيه. تخضع لضريبة دخل بنسبة ٢٠٪

اهلاك سنتين =  $20 \div 10 \times 2 = 4$  مليون جنيه

القيمة الدفترية في ٢٠٢٠/١٢/٣١ =  $20 - 4 = 16$  مليون جنيه

القيمة الدفترية بعد الاضحلال في ٢٠٢٠/١٢/٣١ = القيمة الاستردادية = ١٥ مليون جنيه

خسائر الاضحلال =  $16 - 15 = 1$  مليون جنيه

القيمة الدفترية في ٢٠٢١/١٢/٣١ بعد إعادة التقييم ٢٠.١٢٥ مليون جنيه

فائض إعادة التقييم =  $20.125 - [20 \text{ القيمة الدفترية} - (4 \text{ اهلاك سنتين} + 15 \text{ اهلاك عام})]$

$\div 8 \text{ سنوات} = 1.875 + 1 \text{ خسائر الاضحلال} = 2.875 = 14.125 = 6 \text{ مليون جنيه}$

او بدون خسائر الاضحلال =  $20.125 - 13.125 = 7$  مليون جنيه

فائض إعادة التقييم بعد رد الاضحلال =  $7 - 1 = 6$  مليون جنيه

# المعالجة المحاسبية

نسبة الزيادة = = ٥٣,٣٤% = (٧ ÷ ١٣,١٢٥%)

١- يتم الاعتراف بهذه الزيادة في الأرباح والخسائر وذلك لرد أي إضمحلال

١ مليون جنيه من ح / مجمع الاضمحلال (او آلات ومعدات )

١ مليون جنيه الى ح / المكاسب رد إضمحلال (الإيرادات المتنوعة)

٢- إعادة حساب الأهلاك بالنسبة والتناسب =

= ١.٨٧٥ + ٤ = ٥٣.٣٤% × ٥.٨٧٥ = ٣.١٣٣ مليون جنيه

٣- أية زيادة باقية يتم اضافتها في الدخل الشامل تحت مسمى فائض إعادة التقييم.

٩.١٣٣ من ح / آلات ومعدات

٣,١٣٣ الى ح / مجمع الأهلاك

٤,٨٠٠ الى ح / فائض التقييم

١,٢٠٠ الى ح / التزامات ضريبية مؤجلة

التكلفة الجديدة للأصول = التكلفة التاريخية + التغير في مجمع الأهلاك + الزيادة في إعادة التقييم

= ٢٩,١٣٣ = ٦ + ٣,١٣٣ + ٢٠ مليون جنيه

القيمة بعد إعادة التقييم = ٢٩,١٣٣ - مجمع الأهلاك (٣,١٣٣ + ١,٨٧٥ + ٤) = ٩,٠٨ = ٢٠,١٢٥

**مَثَالٌ: شَرِكَةٌ لَدَيْهَا مَجْمُوعَةٌ مِّنَ الْأَصُولِ الثَّابِتَةِ (عَقَارَاتٍ) وَتَتَّبِعُ الشَّرِكَةُ سِيَاسَةَ التَّقْيِيمِ بِاسْتِخْدَامِ الْقِيَمَةِ الْعَادِلَةِ، وَفِيمَا يَلِي بَيِّنَاتٌ كُلِّ عَقَارٍ: بِالْأَلْفِ جَنْيَه**

| العقار | القيمة بالدفاتر في<br>٢٠٢٢/١٢/٣١ | القيمة العادلة في<br>٢٠٢٢/١٢/٣١ | التكلفة الأولية<br>(الأصلية) |
|--------|----------------------------------|---------------------------------|------------------------------|
| أ      | ١٠٠                              | ١٢٠                             | ١٠٠                          |
| ب      | ١٥٠                              | ١١٠                             | ١٥٠                          |
| ج      | ٢٠٠                              | ٢٥٠                             | ٢٢٠                          |
| د      | ٢٥٠                              | ٣٠٠                             | ٢٣٠                          |
| هـ     | ٣٠٠                              | ٢٥٠                             | ٢٧٠                          |
| و      | ٣٥٠                              | ٣١٠                             | ٣٦٠                          |

**المطلوب: ١- تحديد الفائض أو خسائر الأضحلال الناتج من كل عقار في ٢٠٢٢ / ١٢ / ٣١.**

**٢- إعداد القيود المحاسبية**



## الحل:

١ – تحديد الفائض أو إضمحلال (عجز) لكل عقار:

أ – بالنسبة للعقار (أ) يوجد فائض ٢٠ ألف جنيه يتم الاعتراف بها بالكامل في حقوق المساهمين نظرا لعدم وجود عجز سابق.

ب – بالنسبة للعقار (ب) يوجد **إضمحلال** (عجز) ٤٠ ألف جنيه يتم الاعتراف بها بالكامل في قائمة الدخل نظرا لعدم وجود فائض سابق.

ج – **بالنسبة للعقار (ج)** يوجد ٥٠ ألف جنيه فائض يتم الاعتراف بمبلغ ٣٠ ألف جنيه ضمن حقوق المساهمين و ٢٠ ألف جنيه في قائمة الدخل لاستنزال لرد أي إضمحلال السابق تحقيقه.



د - بالنسبة للعقار (د) يوجد ٥٠ ألف جنيه فائض يتم الاعتراف بها بالكامل في حقوق المساهمين.

هـ - بالنسبة للعقار (هـ) يوجد ٥٠ ألف جنيه **إضمحلال (عجز)** يتم الاعتراف بمبلغ ٣٠ ألف جنيه في حقوق المساهمين و ٢٠ ألف جنيه في قائمة الدخل.

و - بالنسبة للعقار (و) يوجد ٤٠ ألف جنيه **إضمحلال (عجز)** يتم الاعتراف بها بالكامل في قائمة الدخل.

**إذا الفائض أو العجز للعقارات جميعاً:**

أ - حقوق المساهمين = ٢٠ (أ) + ٣٠ (ج) + ٥٠ (د) - ٣٠ (هـ) = ٧٠ ألف جنيه.

ب - قائمة الدخل = ٤٠ (ب) - ٢٠ (ج) + ٢٠ (هـ) + ٤٠ (و) = ٨٠ ألف جنيه.

مِن مَذْكُورِينَ

٢٠ ح / الْعُقَارِ (أ) ( او مجمع الإضمحلال )

٥٠ ح / الْعُقَارِ (ج)

٥٠ ح / الْعُقَارِ (د)

٨٠ ح / خَسَارَةُ الْإِضْمِحَالِ لِلأُصُولِ الْمُعَادَ تَقْيِيمَهَا ” قَائِمَةُ الدَّخْلِ (بالصافي)

إِلَى مَذْكُورِينَ

٤٠ ح / الْعُقَارِ (ب) ( او مجمع الإضمحلال )

٥٠ ح / الْعُقَارِ (هـ)

٤٠ ح / الْعُقَارِ (و)

٧٠ ح / فَائِضُ اعَادَةِ تَقْيِيمِ ” (بالصافي)

قَائِمَةُ التَّغْيِيرِ فِي حُقُوقِ الْمَسَاهِمِينَ / الْمِيزَانِيَّةُ

## ٣ - معالجة إهلاك الأصول الثابتة المعاد تقييمها

١. تعديل مجمع الإهلاك بما يتناسب مع التغيير في القيمة المرحلة (الدفترية)

٢. أو يتم إلغاء مجمع الإهلاك أو تخفيض قيمته بهدف تخفيض القيمة الأرباح المرحلة (الدفترية) للأصل لتتساوى مع مبلغ التقييم (يستخدم عادة هذا الأسلوب عند تقييم المباني)

• أولاً: إعادة حساب مجمع الإهلاك بالنسبة والتناسب إلى التغيير الإجمالي في القيمة الدفترية للأصل بحيث تكون القيمة الدفترية للأصل بعد إعادة التقييم تساوي مبلغ التقييم.

• مثال: بلغت تكلفة أحد الأصول في ٢٠١٩/١/١ مبلغ ٣٩ ألف جنيه ويقدر العمر الافتراضي له ٦ سنوات، وتستخدم القيمة العادلة وتبلغ القيمة العادلة لتكلفة الأصل في ٢٠٢١/١٢/٣١ مبلغ ٤٠ ألف جنيه والعمر الافتراضي لم يتغير

• **القيمة الدفترية قبل إعادة التقييم =**

$$39000 - 13000 (2 \times 6500 \text{ استهلاك عامان}) = 26000$$

• **قيمة زيادة إعادة التقييم = القيمة العادلة - القيمة الدفترية**

$$14000 = 26000 - 40,000 =$$

• **نسبة التغير الاجمالي في القيمة الدفترية للأصل بعد إعادة التقييم**

$$14000 \div 26000 = 53,85\%$$

• **إعادة حساب الإهلاك بالنسبة والتناسب =**

$$7000 \text{ جنيه} = 13000 \times 53,85\%$$

| بيان                       | دائن  | مدين  |
|----------------------------|-------|-------|
| من ح/ تَكْلِفَةُ الْأَصْلِ |       | ٢١٠٠٠ |
| إلى مذكورين                |       |       |
| ح/ مجمع الإهلاك            | ٧٠٠٠  |       |
| ح/ فائض إعادة التقييم      | ١٤٠٠٠ |       |

طَبَقًا لِهَذِهِ الطَّرِيقَةِ تَظْهَرُ القِيَمَةُ الدَّفْتَرِيَّةُ لِلأَصْلِ بَعْدَ إِعَادَةِ التَّقْيِيمِ عَلَى النِّحْوِ التَّالِيِ :

| بيان   | المبلغ |
|--|--------|
| تَكْلِفَةُ الْأَصْلِ بَعْدَ إِعَادَةِ التَّقْيِيمِ (٢١٠٠٠ + ٣٩٠٠٠)               | ٦٠,٠٠٠ |
| (-) مَجْمَعُ الإِهْلَاكِ (٧٠٠٠ + ١٣٠٠٠)  | ٢٠٠٠٠  |
| القِيَمَةُ الدَّفْتَرِيَّةُ وَهِيَ مَسَاوِيَةٌ لِمَبْلَغِ إِعَادَةِ التَّقْيِيمِ | ٤٠٠٠٠  |

• **ثانياً: إستبعاد مجمع الأهلاك من إجمالي القيمة الدفترية للأصل ثم تعدل القيمة الدفترية إلى قيمة إعادة التقييم للأصل.**

**مثال:** في ١ / ١ / ٢٠١٩ اشترت شركة مبنى بمبلغ ١٠ مليون جنيه، العمر الانتاجي له ٢٠ عاماً والقيمة التخريدية له بمبلغ ٢ مليون جنيه، وفي نهاية عام ٢٠٢١ قام الصندوق بتقييم المبنى من قبل هيئة متخصصة بمبلغ ١٥ مليون جنيه والقيمة التخريدية المعدلة القابلة للتحقق ٥ مليون جنيه.

| بيان  | المبلغ |
|---|--------|
| التكلفة في ٢٠٢٠/١/١   | ١٠     |
| (-) مجمع الإهلاك في ٢٠٢١/١٢/٣١<br>١٠ مليون - ٢ مليون $\times (٣ \div ٢٠)$ | ١,٢    |
| صافي القيمة الدفترية في ٢٠٢٠/١٢/٣١  | ٨,٨    |

يتم تعديل القيمة الدفترية للمبنى بمبلغ ٦,٢ مليون جنيه قيمة الفرق بين القيمة العادلة الجديدة وقيمتها ١٥ مليون ناقصاً القيمة الدفترية للأصل في ٢٠٢١/١٢/٣١ وقيمتها ٨,٨ مليون.

| بيان                      | دائن | مدين |
|---------------------------|------|------|
| من ح/ تكلفة الأصل         |      | ٦,٢  |
| إلى ح/ فائض إعادة التقييم | ٦,٢  |      |



مثال: بتاريخ ٢٠٢١/١/١ اقتنت إحدى الشركات آلات ومعدات بلغت تكلفتها ١٠ مليون جنيه ولها قيمة تخريدية متوقعة مليون جنيه ويبلغ العمر الافتراضي لتلك الآلات ٥ سنوات وتهلك بطريقة القسط الثابت. وقد قامت الشركة في بداية عام ٢٠٢٢ بإعادة التقييم ٩.٧٠٠ مليون جنيه. تخضع لضريبة دخل بنسبة ٢٠٪

الاهلاك = ١٠ - ١ = ٩ مليون جنيه ÷ ٥ = ١.٨٠٠ مليون جنيه

١.٨٠٠ من ح / مصروف إهلاك الآلات

١,٨٠٠ الى ح / مجمع إهلاك الآلات

قيد التقييم = ١٠ - ١.٨ = ٨.٢ (٩.٧ - ٨.٢ = ١.٥ مليون جنيه)

إلتزامات ضريبية مؤجلة = ١.٥ × ٢٠٪ = ٠.٣ مليون جنيه (

١.٥٠٠ من ح / مجمع الإهلاك

١,٢٠٠ الى ح / فائض التقييم

٣٠٠ الى ح / إلتزامات ضريبية مؤجلة

مثال: بتاريخ ٢٠١٩/١/١ اقتنت إحدى الشركات آلات ومعدات بلغت تكلفتها ١٥ مليون جنيه ويبلغ العمر الافتراضي لتلك الآلات ١٠ سنوات وتهلك بطريقة القسط الثابت. وقد قامت الشركة في بداية عام ٢٠٢٢ بإعادة تقييم الآلات المذكورة باستخدام جداول تكلفة الاستبدال وقد أشارت تلك الجداول الى أن معدل تكلفة الاستبدال في تاريخ الاقتناء كان ١١٠٪ في حين بلغ في تاريخ إعادة التقييم ١١٤٪ تخضع لضريبة دخل بنسبة ٢٠٪

التكلفة بعد إعادة التقييم = ١٥ × ١١٤٪ = ١٧.١٠٠ مليون جنيه

مجمع الاهلاك قبل إعادة التقييم = ١٥ ÷ ١٠ × ٣ = ٤.٥ مليون جنيه

القيمة الدفترية قبل إعادة التقييم = ١٠.٥ مليون جنيه

مجمع الاهلاك على أساس قيمة إعادة التقييم = ٤.٥ × ١١٤٪ = ٤.٥٦ مليون جنيه

القيمة الدفترية بعد إعادة التقييم = ١٥ + ٦.٦ + ٤.٥٦ = ٢٦.١٦ مليون جنيه

الزيادة بعد إعادة التقييم = ١٧.١ - ١٠.٥ = ٦.٦ مليون جنيه

إلتزامات ضريبية مؤجلة = ٦.٦ × ٢٠٪ = ١.٣٢٠ مليون جنيه

# المُعَالَجَةُ طَبَقًا لِلطَّرِيقَةِ الْأُولَى :- تَعْدِيلِ مَجْمَعِ الْإِهْلَاكِ ١١.١٦ مِنْ ح / الْأَلَات

٥,٢٨ الى ح / فائِضُ التَّقْيِيمِ

٤,٥٦ الى ح / مَجْمَعُ إِهْلَاكِ الْأَلَات

١,٢٣٠ الى ح / إِلتِزَامَاتٌ ضَرِيبِيَّةٌ مُؤَجَّلَةٌ

الاهلاك على مدار العمر المتبقي للألات

# المُعَالَجَةُ طَبَقًا لِلطَّرِيقَةِ الثَّانِيَةِ :- إِغْءَاءُ مَجْمَعِ الْإِهْلَاكِ أَوْ تَخْفِيزُ قِيَمَتِهِ

٤,٥ مِنْ ح / مَجْمَعُ الْإِهْلَاكِ

٢,١ مِنْ ح / الْأَلَات

٥,٢٨ الى ح / فائِضُ التَّقْيِيمِ

١,٢٣٠ الى ح / إِلتِزَامَاتٌ ضَرِيبِيَّةٌ مُؤَجَّلَةٌ

القيمة بعد إعادة التقييم = ٢٦,١٦ - مجمع الإهلاك (٤,٥٦ + ٤,٥) = ٩,٠٦ = ١٧,١

أحد الأصول تكلفته في ١ / ١ / ٢٠١٩ مبلغ ٣٠٠٠٠ جنية عمره الانتاجي ٥ سنوات وتبلغ القيمة العادلة لتكلفة الاصل في ٣١ / ١٢ / ٢٠٢٢ مبلغ ٤٠٠٠٠ جنية

### أولاً: الطريقة الاولى :-

١- القيمة الدفترية = [ (٣ × ٦٠٠٠) - ٣٠٠٠٠ ] = ١٢٠٠٠ جنية.

٢- قيمة الزيادة في إعادة التقييم = ٤٠٠٠٠ - ١٢٠٠٠ = ٢٨٠٠٠ جنية.

٣- نسبة التغير = ٢٨٠٠٠ ÷ ١٢٠٠٠ × ١٠٠ = ٣٣.٣٣٣٪.

٤- قيمة التغير في مجمع الاهلاك = ١٨٠٠٠ × ٣٣.٣٣٣ ÷ ١٠٠ = ٤٢٠٠٠ جنية.

٥- مجمع الاهلاك الجديد = ٤٢٠٠٠ + ١٨٠٠٠ = ٦٠٠٠٠ جنية.

٦- التكلفة الجديدة للأصول = التكلفة التاريخية + التغير في مجمع الاهلاك + الزيادة في

اعادة التقييم = ٢٨٠٠٠ + ٤٢٠٠٠ + ٣٠٠٠٠ = ١٠٠٠٠٠ جنية.

٧- قيمة الاصل بعد اعادة التقييم = ١٠٠٠٠٠ - ٦٠٠٠٠ = ٤٠٠٠٠ جنية

### ثانياً: الطريقة الثانية :-

يتم الغاء مجمع الاهلاك بالكامل واثبات تكلفة الاصل بالقيمة بعد اعادة التقييم

بَلَّغَتْ تَكْلِفَةُ الْآلَةِ فِي ٢٠٢١ / ١٢ / ٣١ قَبْلَ التَّقْيِيمِ ١٢٠ أَلْفَ جِنِيهِ وَمَجْمَعُ أَهْلَاكِهَا ٢٠  
أَلْفَ جِنِيهِ بِقِيَمَةِ دَفْتَرِيَّةٍ ١٠٠ أَلْفَ جِنِيهِ وَبَلَّغَتْ قِيَمَتُهَا الْعَادِلَةَ بِذَلِكَ التَّارِيخِ ١٥٠ أَلْفَ  
جِنِيهِ عَلِمَا بِأَنَّ الْعُمُرَ الْمَتَّبَقِي لِلْآلَةِ فِي ٢٠٢١ / ١٢ / ٣١ لِلْمَرَّةِ الْأُولَى عَلِمَا بِأَنَّ الْعُمُرَ  
الْمَتَّبَقِي لِلْآلَةِ فِي ٢٠٢١ / ١٢ / ٣١ هُوَ ١٠ سَنَوَاتٍ .. تَخْضَعُ لَضَرْبِيَّةٍ دَخَلَ بِنِسْبَةِ ٣٠٪  
الْمَطْلُوبُ: إِعْدَادُ قِيُودِ التَّقْيِيمِ بِمَوْجِبِ مَعْيَارِ الْمَحَاسِبَةِ الدَّوْلِيِّ رَقْمِ (١٦)  
مَعْدَلُ الزِّيَادَةِ فِي الْقِيَمَةِ الْعَادِلَةِ ٥٠٪ = (١٥٠ - ١٠٠) ÷ ١٠٠  
وَبِمَوْجِبِ الطَّرِيقَةِ الْأُولَى لِإِعَادَةِ التَّقْيِيمِ يَتِمُّ زِيَادَةُ كُلِّ مِنَ التَّكْلِفَةِ وَمَجْمَعِ الْإِهْلَاكِ  
بِنِسْبَةِ ٥٠٪.  
أَمَّا بِالطَّرِيقَةِ الثَّانِيَةِ فَيَتِمُّ إِغَاءُ مَجْمَعِ الْإِهْلَاكِ وَزِيَادَةُ تَكْلِفَةِ الْأَصْلِ لِلْوُصُولِ لِلْقِيَمَةِ  
بَعْدَ التَّقْيِيمِ.

## الطريقة الأولى (زيادة كل من التكلفة ومجموع الإهلاك)

التكلفة المعدلة =  $120 \times 150\% = 180$  / مجموع الإهلاك المعدل =  $20 \times 150\% = 30$  ألف جنيه

الزيادة من إعادة التقييم =  $100 - 150 = 50$       التغيير في مجموع الإهلاك =  $20 - 30 = 10$

٦٠ من ح / الآلة

١٠ الى ح / مجموع الإهلاك

٥٠ الى ح / فائض التقييم

١٥ ح / الى إلتزامات ضريبية مؤجلة

١٥ من ح / فائض التقييم

الطريقة الثانية إلغاء مجموع الإهلاك

من مذكورين      ٢٠ ح / مجموع الإهلاك

٣٠ ح / الآلة

٥٠ الى ح / فائض إعادة التقييم

١٥ الى ح / إلتزامات ضريبية مؤجلة

١٥ من ح / فائض إعادة التقييم

كَمَا يُمَكِّنُ تَحْوِيلُ الْفَرْقِ بَيْنَ ( قِيَمَةِ مَصْرُوفِ الْإِهْلَاكِ الْمُحْتَسَبِ عَلَى قِيَمَةِ التَّقْيِيمِ  
لِلْأَصْلِ وَقِيَمَةِ مَصْرُوفِ الْإِهْلَاكِ الْمُحْتَسَبِ عَلَى التَّكْلِفَةِ ) مِنْ حِسَابِ فَائِضِ إِعَادَةِ  
التَّقْيِيمِ لِحِسَابِ الْأَرْبَاحِ الْمُحْتَجِزَةِ عَلَى مَدَارِ الْفَتْرَةِ الَّتِي يُتَمَّ إِهْلَاكُ بِهَا الْأَصْلُ .  
وَلَا يَجُوزُ تَحْوِيلُ رَصِيدِ فَائِضِ التَّقْيِيمِ بَيَانِ الدَّخْلِ .

مِثَالٌ إِذَا اخْتَارَتِ الشَّرِكَةُ تَحْوِيلَ فَائِضِ التَّقْيِيمِ لِحِسَابِ الْأَرْبَاحِ الْمُحْتَجِزَةِ ( الْمَرْحَلَةِ )  
سَنَوِيًّا فَإِنَّ الْمَبْلَغَ الْمُتَحَقِّقَ مِنَ الْفَائِضِ وَهُوَ الْفَرْقُ بَيْنَ الْإِسْتِهْلَاكِ عَلَى مَبْلَغِ التَّقْيِيمِ  
وَالْإِهْلَاكِ بِنَاءً عَلَى تَكْلِفَةِ الْأَصْلِ الْأَسَاسِيَّةِ ) هُوَ

الزِّيَادَةُ فِي قِيَمَةِ الْأَصْلِ  $\times$  نِسْبَةُ الْإِهْلَاكِ السَّنَوِيِّ  $= 50 \times 10\% = 5$  ) وَيَتَمَّ إِعْدَادُ الْقَيْدِ  
التَّالِي بِتَارِيخِ ٢٠٢١/١٢/٣١ بِعَمَلِيَّةِ التَّحْوِيلِ إِلَى الْأَرْبَاحِ الْمُدَوَّرَةِ النَّحْوِ التَّالِي  
٥٠٠٠ مِنْ ح / فَائِضِ التَّقْيِيمِ ٥٠٠٠ إِلَى ح / الْأَرْبَاحِ الْمُحْتَجِزَةِ ( الْمَرْحَلَةِ ) الْمُدَوَّرَةِ  
وَيَتَمَّ تَكَرُّرُ هَذَا الْقَيْدِ لِمُدَّةِ ١٠ سِنَوَاتٍ الْعُمُرِ الْمَتَّبَقِي حَتَّى انْتِهَاءِ عُمُرِ الْآلَةِ .



## ٤- حالة خاصة

يتم تطبيقها عندما تقوم المنشأة " القياس اللاحق للأصول غير المتداولة ( العقارات) المملوكة من قبل مالكي الصناديق الاستثمارية طبقا للمعيار الدولي للتقرير المالي (١٧) عقود التأمين

وتشتمل بعض هذه الصناديق أو البنود الأساسية (المتضمنة) على عقارات يشغلها أو يستخدمها الملاك في الصندوق ذات ميزة المشاركة الاختيارية. و تطبق المنشأة معيار المحاسبة الدولي (١٦).

يجوز للمنشأة أن تختار قياس تلك العقارات باستخدام نموذج القيمة العادلة مع الاعتراف بفروقات التقييم ضمن قائمة الدخل.

ويجب على المنشأة معالجة تلك العقارات على أنها فئة منفصلة من فئات العقارات والآلات والمعدات. وتطبق المعالجات التالية فيما يخص صندوق الاستثمار العقاري

**مثال :-** رأَت الشركة أن هناك دلائل تشير إلى احتمال حدوث انخفاض (إضمحلال) في قيمة،  
لأصول المعاد تقييمها ( فإذا علمت أن بيانات الموازنة أوضحت أن :

| السنة | إيرادات مقدرة | تكاليف مقدرة | صافي التدفقات |
|-------|---------------|--------------|---------------|
| ٢٠١٧  | ٧٥٠٠٠         | ٢٨٠٠٠        | ٤٧٠٠٠         |
| ٢٠١٨  | ٨٠,٠٠٠        | ٤٢٠٢٠        | ٣٨٠٠٠         |
| ٢٠١٩  | ٦٥٠٠٠         | ٥٥٠٠٠        | ١٠,٠٠٠        |
| ٢٠٢٠  | ٢٠٢٠٠         | ١٥٠٠٠        | ٥٠٠٠          |

**معامل القيمة الحالية :** خلال سنة (٠,٩٥٢٣٨) ، خلال سنتين (٠,٩٠٧٠٣)

خلال ٣ سنوات (٠,٨٦٣٨٤) ، خلال ٤ سنوات (٠,٨٢٢٧)

تم تحديد السعر العادل لهذا العقار خلال هذا العام بمبلغ ٩٢٠٢٠ وقدرت تكاليف البيع بنسبة

# أولاً: تحديد القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية المستقبلية

| القيمة الحالية للتدفقات | معامل القيمة الحالية | صافي التدفقات النقدية | السنة         |
|-------------------------|----------------------|-----------------------|---------------|
| ٤٤٧٦١,٩١                | ٠,٩٥٢٣٨              | ٤٧٠٠٠                 | السنة الأولى  |
| ٣٤٤٦٧,١٢                | ٠,٩٠٧٠٣              | ٣٨٠٠٠                 | السنة الثانية |
| ٨٦٣٨,٣٨                 | ٠,٨٦٣٨٤              | ١٠,٠٠٠                | السنة الثالثة |
| <u>٤١١٣,٥١</u>          | ٠,٨٢٢٧               | <u>٥٠٠٠</u>           | السنة الرابعة |
| ٩١٩٨٠,٩٢                |                      | ١٠٠,٠٠٠               |               |

يتم عمل مقارنة بين :

صافي سعر البيع  $92020 \times 95\% = 87400$

القيِّمة الحالية للتدفقات  $= 91980,92$

91980,92

100,000

أيهما أكبر

تقارن مع القيمة الدفترية

8019,08

خسارة إنخفاض (إضمحلال)

# ثانياً يتم معالجة أي انخفاض ناتج في القيمة الدفترية للعقار، (أولاً أصول المعاد تقييمها) كما يلي:

|   |    |    |
|---|----|----|
| من ح/ فائض إعادة تقييم (خسائر انخفاض أصل) |    | xx |
| إلى ح/ الأصل....<br>إثبات انخفاض قيمة أصل | xx |    |

أما في حالة استرجاع القيمة.  
(أي استعادة الأصل لقيمتها التي سبق وأن فقدتها عند حدوث الانخفاض)  
فإنه يتم الاعتراف بالزيادة في القيمة وإثباتها في الدفاتر  
بشرط ألا تتجاوز القيمة الدفترية السابقة للانخفاض.



# شُكْرًا لِحُضْرَاتِكُمْ لِحُسْنِ الْأُسْتِمَاعِ وَالْمُنَاقَشَةِ وَالْأُسْتِفْسَارَاتِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
سُبْحَانَ رَبِّكَ رَبِّ الْعِزَّةِ عَمَّا يَصِفُونَ ۝ وَسَلَامٌ  
عَلَى الْمُرْسَلِينَ ۝ وَالْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ ۝  
صدق الله العظيم  
(سورة ص)